

Sygn. akt: KIO/UZP 178/09

WYROK
z dnia 27 lutego 2009 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący:	Małgorzata Stręciwilk
Członkowie:	Małgorzata Rakowska
	Klaudia Szczytowska-Maziarz
Protokolant:	Wioleta Paczkowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 27 lutego 2009 r. w Warszawie odwołania wniesionego przez **R-PRINT Sp. z o.o., ul. Żelazna 20, 31-404 Kraków** od rozstrzygnięcia przez zamawiającego **Województwo Łódzkie, Urząd Marszałkowski w Łodzi, Al. Piłsudskiego 8, 90-051 Łódź**, protestu z dnia 27 stycznia 2009 r.

orzeka:

1. oddała odwołanie

2. kosztami postępowania obciąża **R-PRINT Sp. z o.o., ul. Żelazna 20, 31-404 Kraków** i nakazuje:

- 1) zaliczyć na rzecz Urzędu Zamówień Publicznych koszty w wysokości **4 574 zł 00 gr** (słownie: cztery tysiące pięćset siedemdziesiąt cztery złote zero groszy) z kwoty wpisu uiszczzonego przez **R-PRINT Sp. z o.o., ul. Żelazna 20, 31-404 Kraków**;
- 2) dokonać wpłaty kwoty **3 728 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące siedemset dwadzieścia osiem złotych zero groszy) przez **R-PRINT Sp. z o.o., ul. Żelazna 20, 31-404 Kraków** na rzecz **Województwo Łódzkie, Urząd Marszałkowski w Łodzi, Al. Piłsudskiego 8, 90-051 Łódź**, stanowiącej

uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu kosztów dojazdu oraz kosztów wynagrodzenia pełnomocnika,

- 3) dokonać zwrotu kwoty **2 926 zł 00 gr** (słownie: dwa tysiące dziewięćset dwadzieścia sześć złotych zero groszy) z rachunku dochodów własnych Urzędu Zamówień Publicznych na rzecz **R-PRINT Sp. z o.o., ul. Żelazna 20, 31-404 Kraków.**

U z a s a d n i e n i e

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na: „Skład komputerowy, druk i kolportaż 11 numerów Pisma Samorządowego Województwa Łódzkiego Ziemia Łódzka”, którego dotyczy odwołanie wniesione przez R-PRINT Sp. z o.o., z siedzibą w Krakowie, zwane dalej „*Odwołującym*”, zostało wszczęte w trybie przetargu nieograniczonego. Ogłoszenie o przedmiotowym zamówieniu zostało zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 18 grudnia 2008 r. (nr ogłoszenia: 264046). Postępowanie to prowadzi na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. z 2007 r. Dz. U. Nr 223, poz. 1655 ze zm.), zwanej dalej „*ustawą*” Województwo Łódzkie, zwane dalej „*Zamawiającym*”, w imieniu którego podejmuje czynności Urząd Marszałkowski w Łodzi.

W postępowaniu tym złożono dwie oferty:

- 1) *Odwołującego* z ceną 160 369,00 zł
- 2) Oficyny Wydawniczo-Reklamowej SAGALARA Monika i Wojciech Sagalara z siedzibą w Łodzi, zwaną dalej „*SAGALARA*” z ceną 207 900,00 zł.

Zamawiający jako najkorzystniejszej dokonał wyboru oferty firmy SAGALARA, jednocześnie odrzucając ofertę *Odwołującego* na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy. Podstawą odrzucenia tej oferty było uznanie przez Zamawiającego, że *Odwołujący* zastosował w swojej ofercie stawkę podatku VAT w wysokości 22%, zamiast 0%, tj. w sposób błędny obliczył cenę ofertową. Informacja o tych czynnościach została przekazana *Odwołującemu* w piśmie z dnia 22 stycznia 2009 r. doręczonym w tej samej dacie.

Na te czynności Zamawiającego *Odwołujący* w piśmie z dnia 27 stycznia 2009 r. (wpływ do Zamawiającego w dacie 28 stycznia 2009 r.) złożył protest, w którym podniósł naruszenie przez Zamawiającego następujących przepisów prawa:

- 1) art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy w związku z art. 7 oraz art. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), zwana dalej: „ustawą o VAT” oraz przepisu § 9 ust. 10 pkt b) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336), poprzez odrzucenie jego oferty, pomimo że ta nie zawiera błędu w obliczeniu ceny;
- 2) naruszenie tych samych przepisów, poprzez zaniechanie odrzucenia oferty złożonej przez SAGALARA, pomimo że oferta ta zawiera błędy w obliczeniu ceny;
- 3) naruszenie art. 7 ust. 1 ustawy, poprzez nierówne traktowanie wykonawców oraz prowadzenie postępowania z naruszeniem zasad uczciwej konkurencji.

W uzasadnieniu złożonego protestu Odwołujący wskazywał, że w odniesieniu do przedmiotu zamówienia w niniejszym postępowaniu będzie miała zastosowanie podstawowa stawka podatku od towarów i usług, tj. stawka 22%, którą zastosował do swojej oferty Odwołujący, a nie stawka 0%, którą zastosowała firma SAGALARA. Odwołujący podnosił, że przedmiotem zamówienia jest usługa, a nie dostawa.

Zamawiający rozpatrując złożony protest oddalił go w całości uznając, że w odniesieniu do przedmiotu zamówienia, którym jest objęte postępowanie ma zastosowanie stawka 0% podatku od towarów i usług. Stanowisko swoje Zamawiający argumentował poprzez wskazanie na odmienny sposób definiowania zgodnie z ustawą o VAT pojęcia „dostawy”. Zgodnie bowiem z art. 7 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT przez „odpłatną dostawę” rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Natomiast zgodnie z art. 8 tej ustawy przez usługę rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 tej ustawy. Wskazał, że pojęcie „dostawy” określone w ustawie o VAT nie jest tożsame z umową dostawy określoną w przepisach kodeksu cywilnego (kc) oraz z pojęciem „dostawy” zawartym w ustawie Prawo zamówień publicznych. Również - w ocenie Zamawiającego – „przeniesienia praw do rozporządzania towarami” nie należy interpretować ściśle w rozumieniu kc, pojęcie to odnosi się bowiem do faktycznego dysponowania rzeczą, a nie rozporządzania nią w sensie prawnym. Wskazał także, że przyjmuje się, że świadczenie jest dostawą, jeżeli spełnione są 3 przesłanki:

- 1) przedmiotem dostawy jest towar;
- 2) dostawca przenosi prawo do rozporządzania towarem jak właściciel;

3) dostawa odbywa się za wynagrodzeniem.

Zamawiający wskazał, że przedmiotem zamówienia jest skład komputerowy, druk i kolportaż czasopisma specjalistycznego. Wydawcą tego czasopisma natomiast jest Województwo Łódzkie i jemu też przysługują prawa autorskie do zamieszczonych w nim treści. Zamawiający zatem, tj. wydawca, zleca wykonanie działalności produkcyjnej, która będzie wykonywana z własnych surowców wykonawcy i w zakresie jego działalności. Wytworem tej działalności będzie czasopismo specjalistyczne, którego własność wykonawca następnie przeniesie na Zamawiającego. Dochodzi w tym przypadku do wytworzenia nowego dobra materialnego i do przeniesienia własności tego dobra na nabywcę, zatem spełnione są wszystkie przesłanki z art. 7 ustawy o VAT, tj.:

- przedmiotem dostawy jest towar w rozumieniu art. 2 pkt 6 ustawy o VAT,
- dostawca przenosi prawo do rozporządzania towarem jak właściciel (wykonawca jest zobowiązany przenieść prawo do rozporządzania towarem na Zamawiającego),
- dostawa odbywa się za wynagrodzeniem.

Zamawiający powołał się w tym zakresie na opinie wydane przez Izby Skarbowe stanowiące interpretacje indywidualne:

- z dnia 31 października 2008 r. Izby Skarbowej w Katowicach (IBPP2/443-729/08/BM) oraz
- z dnia 14 listopada 2008 r. Izby Skarbowej w Warszawie (IPPP2/443-1365/08-2/AZ).

Podniósł, że przedmiot zamówienia w niniejszym postępowaniu ma charakter złożony. Składa się na niego bowiem: skład komputerowy, druk i kolportaż czasopisma. Druk czasopisma jest świadczeniem, które ma zasadniczy charakter i, wskutek którego powstaje nowe dobro materialne. Kolportaż i skład komputerowy stanowią czynności pomocnicze, umożliwiające korzystanie ze świadczenia zasadniczego, a kolportaż ma również bardzo niewielki zakres.

Wskazał również, że do celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług - uwzględniając § 3 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług - PKWiU (Dz. U. Nr 207, poz. 1293 ze zm.) – stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług (PKWiU), wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 18 marca 1997 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (Dz. U. Nr 42, poz. 264 ze zm.). We wskazanych regulacjach nie występuje w ogóle pojęcie „dostawy towaru”, a pojęcie „usługi” nie jest tożsame z pojęciem „usługi”, zawartym w

ustawie o VAT. Zgodnie z jej przepisami usługi wymienione w klasyfikacjach są identyfikowalne za pomocą tych klasyfikacji. Powyższe oznacza, że najpierw należy ustalić, czy dane świadczenie stanowi dostawę, czy usługę, a dopiero potem badać, czy ta usługa została wymieniona w klasyfikacji usług.

Od tego rozstrzygnięcia protestu Odwołujący w piśmie z dnia 13 lutego 2009 r. (w tej samej dacie nastąpiło nadanie pisma w urzędzie pocztowym operatora publicznego) złożył odwołanie do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych.

W odwołaniu podtrzymane zostały zarzuty dotyczące bezpodstawnego odrzucenia oferty Odwołującego oraz w związku z tym nierównego traktowania wykonawców w postępowaniu z przywołaniem tych samych przepisów co w proteście. Odwołujący z racji wartości zamówienia (zamówienie o wartości poniżej kwot wskazanych w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy, tj. poniżej tzw. progów UE) oraz dyspozycji przepisu art. 184 ust. 1a ustawy nie podnosił zarzutów w odniesieniu do oferty SAGALARA, wskazując jednakże, że uwzględnienie jego zarzutu dotyczącego jego oferty skutkować winno ponowną oceną ofert, w ramach której Zamawiający powinien dokonać wyboru oferty Odwołującego.

Składając odwołanie Odwołujący wniósł o nakazanie Zamawiającemu:

1. unieważnienia czynności odrzucenia jego oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy;
2. unieważnienie czynności wyboru oferty złożonej przez firmę SAGALARA jako oferty najkorzystniejszej;
3. dokonanie ponownej oceny ofert złożonych w postępowaniu;
4. dokonanie czynności wyboru oferty złożonej przez Odwołującego jako oferty najkorzystniejszej.

W uzasadnieniu złożonego odwołania Odwołujący wskazał na następującą argumentację:

1. Zamawiający w piśmie informującym o odrzuceniu oferty Odwołującego wskazał na nieaktualne rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004 r., które zostało zastąpione rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336), którego przepisy obowiązują od dnia 1 grudnia 2008 r.
2. Określona w § 9 ust. 10 pkt b tego rozporządzenia stawka 0% podatku od towarów i usług ma zastosowanie do dostawy i wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,

natomiast dostawa w rozumieniu art. 7 ustawy o VAT jest przeniesieniem prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Tym samym – w ocenie Odwołującego – podmiotem, któremu jak właściciel przysługuje prawo do rozporządzania nakładem czasopisma jest jego wydawca. To on dokonuje dostawy, co do której ma zastosowanie stawka 0%. Wydawcą tym natomiast jest Zamawiający, ponieważ to jemu nadano odpowiedni numer ISSN wydawnictwa ciągłego. To on jest właścicielem praw do tytułu i szeregu istotnych składowych czasopisma i to on jako właściciel dokonuje zakupu usługi polegającej na projektowaniu graficznym, składzie, druku i dystrybucji numerów tego czasopisma. To wykonawca (usługodawca) stosuje stawkę podstawową VAT, zaś wydawca (Zamawiający) może po dokonaniu dostawy wystąpić do właściwego urzędu skarbowego z wnioskiem o zwrot podatku VAT naliczonego przy dostawach i usługach związanych z dystrybucją czasopisma specjalistycznego.

3. Wskazywał na opis przedmiotu zamówienia dokonany w SIWZ i w ogłoszeniu o zamówieniu, z powołaniem na kody CPV, które wskazują na to, że przedmiotem zamówienia jest usługa, do której powinna mieć zastosowanie stawka podstawowa VAT, tj. 22%. Użycie w opisie przedmiotu zamówienia sformułowania: „*Przedmiotem zamówienia jest kompleksowa dostawa miesięcznika „Ziemia Łódzka”...*” może być jedynie rozpatrywane w kategoriach potocznych, ale na pewno nie jako dostawa kompletnego czasopisma specjalistycznego w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT.
4. Wskazał na nierówne traktowanie wykonawców w postępowaniu bowiem jego oferta, którą Zamawiający odrzucił, pomimo zastosowania stawki VAT wyższej niż w ofercie konkurencyjnej (22%, a w ofercie firmy SAGALARA – 0%) jest w dalszym ciągu ofertą cenowo korzystniejszą.
5. Odniósł się również do argumentacji Zamawiającego, który wskazał na trzy niezbędne przesłanki definiujące dostawę. Wskazał, że druga z wymienionych przesłanek (dostawca przenosi prawo do rozporządzania towarem jak właściciel) nie została wypełniona. W ocenie Odwołującego powyższe wymaga zgromadzenia w jednym ręku praw autorskich do publikacji oraz nośnika tej publikacji jakim jest wydrukowany nakład czasopisma. Te prawa autorskie przysługują Zamawiającemu, który jest wydawcą publikacji, a potwierdza to również projekt umowy stanowiący załącznik do SIWZ, w którym brak jest postanowień dotyczących przeniesienia praw autorskich do publikacji pomiędzy Zamawiającym, a wykonawcą.
6. Podniósł, że przywołanie przez Zamawiającego interpretacji indywidualnych w sprawach podatkowych, tj. konkretnych decyzji izb skarbowych, których treści jednak Zamawiający nie przywołuje, nie wskazując również miejsca ich publikacji, uniemożliwia weryfikację ich treści.

7. Odwołujący na poparcie swojego stanowiska wskazał na wyrok Sądu Administracyjnego w Gdańsku (sygn. akt: I SA/Gd 1057/07), decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku z dnia 6 listopada 2006 r. (PI/443-35/06/Z/09 dot. PI/443-997/06/P/09), postanowienie Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdyni z dnia 19 sierpnia 2006 r. (PI/443-997/06/P/09 w spr. XII-2/443-105/TZ-104/06/AB) oraz interpelację poselską nr 7626 z dnia 17 czerwca 2004 r. i odpowiedź Ministra Finansów na tę interpelację z dnia 30 lipca 2004 r., których treść załączył do odwołania.

W piśmie z dnia 20 lutego 2009 r. (wpływ do UZP w dniu 23 lutego 2009 r.) Zamawiający złożył do akt sprawy odpowiedź na odwołanie, w której podtrzymał swoje dotychczasowe stanowisko wskazując jednocześnie na następujące okoliczności:

1. Zgodnie z art. 52 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. t.j. z 2006 r. Nr 90, poz. 631 ze zm.) jeżeli umowa nie stanowi inaczej przeniesienie własności egzemplarza utworu nie powoduje przejścia autorskich praw majątkowych do utworu oraz jeżeli umowa nie stanowi inaczej przejście autorskich praw majątkowych nie powoduje przeniesienia na nabywcę własności egzemplarza utworu. Tym samym Zamawiający wskazał na zasadę autonomii praw na dobrach niematerialnych (w tym praw autorskich) w stosunku do praw odnoszących się do rzeczy, na których utrwalono treść myśli ludzkiej. Tym samym Zamawiający wskazał na niezasadność twierdzenia Odwołującego, że skoro wykonawca nie jest jednocześnie wydawcą i nie przysługują mu prawa autorskiego mamy do czynienia z usługą.
2. Odnosząc się do przywołanego przez Odwołującego wyroku Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 maja 2008 r. (sygn. akt: I SA/Gd 1057/07) Zamawiający podniósł, że w wyroku tym Sąd stwierdził, że: „przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel wiąże się ściśle z kwestią przeniesienia autorskiego prawa majątkowego lub przeniesienia własności egzemplarza utworu (które niezależnie od przeniesienia autorskiego prawa majątkowego jest równoznaczne z przeniesieniem prawa do rozporządzania towarem jako właściciel)”.
3. Wskazał na poglądy doktryny i orzecznictwa co do definiowania pojęcia: „dostawy” w rozumieniu przepisów ustawy o VAT. Wedle tych poglądów pojęcie to należy odróżnić od umowy dostawy z kc oraz pojęcia „dostawy” w przepisach ustawy Prawo zamówień publicznych, bowiem w tym zakresie art. 7 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT stanowi o dostawie jako „przeniesieniu prawa do rozporządzania towarami jak właściciel”, rozumiane też jako „własność ekonomiczna”.
4. Na poparcie swoich wywodów Zamawiający załączył stanowisko wyrażone w tym przedmiocie w wyroku Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 30 października 2007

r. (sygn. akt: I SA/Gd 578/07). Wskazał również na poglądy doktryny: Bartosiewicz Adam, Kubacki Ryszard, komentarz do art. 7 [w:] A. Bartosiewicz, R. Kubacki, VAT. Komentarz. Lex, 2007, wyd. II Stan prawny: 2007.04.15. oraz stanowisko ETS wyrażone w wyroku z dnia 8 lutego 1990 r. (C-320/88) w sprawie Staatssecretaris van Financien v. Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, gdzie „dostawa towarów” w rozumieniu art. 5(1) VI Dyrektywy oznacza także przeniesienie prawa do dysponowania rzeczą jak właściciel, nawet jeżeli nie dochodzi do przeniesienia własności rzeczy w sensie prawnym.

5. Wskazał ponownie na wypełnienie w zakresie niniejszego przedmiotu zamówienia trzech przesłanek definiujących dostawę w rozumieniu przepisów ustawy o VAT:
 - przedmiotem dostawy jest towar – czasopismo specjalistyczne jest rzeczą ruchomą więc stanowi towar w myśl art. 2 pkt 6 ustawy o VAT
 - dostawca przenosi prawo do rozporządzania towarem jak właściciel – wykonawca zobowiązany jest przenieść prawo do rozporządzania towarem na Zamawiającego, a przeniesienie to nie musi mieć charakteru cywilnoprawnego. Wykonawca korzysta z własnych materiałów i surowców do wytworzenia określonego dzieła (czasopisma specjalistycznego) i musi przenieść własność tych użytych materiałów i surowców, które przybrały postać nowego dzieła na Zamawiającego. Są to rzeczy oznaczone co do gatunku, zatem zgodnie z art. 155 § 2 kc konieczne jest w tym zakresie przeniesienie ich posiadania i następuje ono w chwili dostarczenia przedmiotu zamówienia Zamawiającemu
 - dostawa odbywa się za wynagrodzeniem – wykonawca otrzyma wynagrodzenie.
6. Wskazał na błędne – w jego ocenie – rozumowanie Odwołującego, że określenie danego świadczenia mianem usługi w Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług świadczy o traktowaniu tego świadczenia jako usługi w rozumieniu ustawy o VAT. Podniósł, że w myśl art. 8 ust. 3 ustawy o VAT usługi wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji zatem najpierw niezbędne jest ustalenie, czy dane świadczenie stanowi dostawę, czy usługę w rozumieniu ustawy o VAT, a następnie badać, czy usługa została wymieniona w klasyfikacji usług. Na poparcie takiego rozumienia przywołanych przepisów Zamawiający przywołał wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 28 marca 2007 r. (sygn. akt: III SA/GL 607/06) i wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 30 października 2007 r. (sygn. akt: I SA/Gd 578/07) oraz stanowisko Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 14 listopada 2008 r. (IPPP2/443-1365/08-2/AZ).
7. Zamawiający przywołała i załączyła treść nowszego (z 2007 r.) niż przedłożone przez Odwołującego (z 2004 r.) stanowiska Ministerstwa Finansów zawartego w interpelacji poselskiej nr 6400 V kadencji Sejmu RP, potwierdzającej jego stanowisko.

Uwzględniając dokumentację z przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym w szczególności postanowienia SIWZ oraz treść ofert złożonych w postępowaniu, jak również biorąc pod uwagę wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 28 marca 2007 r. (sygn. akt: III SA/GL 607/06) i wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 30 października 2007 r. (sygn. akt: I SA/Gd 578/07), stanowisko Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 14 listopada 2008 r. (IPPP2/443-1365/08-2/AZ), stanowisku Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 31 października 2008 r. (IBPP2/443-729/08/BM), stanowisko Ministerstwa Finansów z dnia 20 marca 2007 r., zawarte w odpowiedzi na interpelację poselską nr 6400 V kadencji Sejmu RP oraz oświadczenia i stanowiska stron zawarte w proteście, odwołaniu, rozstrzygnięciu protestu i złożone w trakcie rozprawy, skład orzekający Izby ustalił i zważył, co następuje.

Skład orzekający Izby ustalił w pierwszej kolejności, że nie została wypełniona żadna z przesłanek, o których stanowi art. 187 ust. 4 ustawy, skutkujących odrzuceniem odwołania, zatem odwołanie podlegało merytorycznemu rozpoznaniu.

Uwzględniając tę okoliczność skład orzekający Izby stwierdził również, że została wypełniona materialnoprawna przesłanka, o której stanowi art. 179 ust. 1 ustawy, wskazująca na interes prawny po stronie wykonawcy wnoszącego odwołanie, co umożliwiła odniesienie się przez skład orzekający Izby do podniesionych w odwołaniu zarzutów. Uszczerbek w interesie prawnym Odwołującego wyraża się bowiem w tym, że jego oferta została odrzucona przez Zamawiającego na podstawie przesłanek, których zastosowanie w ramach podnoszonych zarzutów Odwołujący kwestionuje. Uwzględnienie zarzutów Odwołującego dawałoby mu szansę na uzyskanie niższego zamówienia, bowiem jego oferta jest ofertą najtańszą, a jedynym kryterium oceny ofert, określonym przez Zamawiającego w SIWZ, jest właśnie cena.

Odnosząc się do podniesionych zarzutów skład orzekający Izby stwierdził, na podstawie dowodów przedstawionych przez Zamawiającego, że zarzuty te nie potwierdziły się.

Przedmiotem sporu pomiędzy stronami postępowania odwoławczego nie jest stan faktyczny, lecz interpretacja przepisów prawa podatkowego w kontekście właściwego obliczenia ceny ofertowej przez wykonawców składających oferty w niniejszym postępowaniu. Strony spierają się, czy do przedmiotu zamówienia będzie miała

zastosowanie stawka podstawowa podatku VAT – tj. stawka 22%, czy też preferencyjna stawka 0%.

Odnosząc się do tej kwestii w pierwszej kolejności skład orzekający Izby stwierdził, biorąc pod uwagę stan faktyczny w niniejszym postępowaniu, że Zamawiający nigdzie w zapisach SIWZ nie wskazał konkretnej stawki VAT, która miałaby być wiążąca i mieć zastosowanie w niniejszym postępowaniu, dlatego też istotne jest ustalenie prawidłowej pod względem prawnym stawki podatku VAT w zakresie świadczenia będącego przedmiotem zamówienia. W tym zakresie skład orzekający Izby stwierdza, iż nie jest organem formalnie właściwym do podejmowania wiążących rozstrzygnięć w przedmiocie zastosowania właściwej stawki podatku VAT w odniesieniu do określonych towarów, czy usług. Niemniej jednak skład orzekający Izby wyraża pogląd, że w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, gdzie przedmiotem oceny i porównania złożonych ofert – zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, poz. 1050 ze zm.) w związku z art. 2 pkt 1 ustawy – jest cena brutto, istotnym jest jednak ocena, czy wykonawca, biorąc pod uwagę obowiązujące przepisy prawa, w sposób właściwy dokonał obliczenia ceny ofertowej. Tak więc istotne jest również, jaką stawkę podatku VAT wykonawca ujął w cenie ofertowej (cenie brutto). Podatek VAT – stosownie do definicji ceny z przywołanego przepisu ustawy o cenach – wchodzi bowiem w zakres tej ceny. Ustawodawca w przepisach ustawy Prawo zamówień publicznych założył również, że oferta zawierająca błędy w obliczeniu ceny – stosownie do art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy – powinna być bezwzględnie odrzucona. Tym samym w ocenie składu orzekającego, Izba ma prawo i obowiązek, przy rozstrzygnięciu zarzutów dotyczących naruszenia art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy podejmować rozstrzygnięcia w przedmiocie właściwego obliczenia ceny przez wykonawców, również w zakresie zastosowania stawki VAT, jeśli wymóg wskazania takiej stawki wynikał z zapisów SIWZ. Wydając takie rozstrzygnięcie Izba, mając na względzie przede wszystkim zasadę kontradyktoryjności, opiera się jednak na dowodach, które są przedkładane w trakcie postępowania odwoławczego, w tym szczególności na stanowiskach, opiniach i orzeczeniach podmiotów i organów właściwych w sprawach podatku VAT (organy podatkowe, sądy administracyjne, Ministerstwo Finansów).

W niniejszym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego Zamawiający w SIWZ w pkt 15 wskazał na wymagany przez siebie sposób obliczenia ceny. Wskazał mianowicie, że cena oferty powinna zawierać wszystkie elementy, w tym również właściwą, zgodną z obowiązującymi przepisami prawa, stawkę podatku VAT. Przewidział również, że ewentualny błąd w tym zakresie będzie stanowił podstawę do odrzucenia oferty, jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny, a nie będzie podlegał poprawieniu w trybie omyłki rachunkowej, czy też innej omyłki, o której stanowi art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy.

Odnosząc się zatem do podstawowej kwestii – jaka stawka VAT będzie miała zastosowanie do przedmiotu zamówienia w niniejszym postępowaniu w pierwszej kolejności należy odnieść się do kwestii, czy mamy do czynienia z dostawą, czy też usługą.

Przedmiotem zamówienia – jak wskazano na wstępie – jest skład komputerowy, druk i kolportaż 11 numerów Pisma Samorządowego Województwa Łódzkiego Ziemia Łódzka. Określenie przez Zamawiającego opisu przedmiotu zamówienia oraz charakter świadczenia nim objęty, jak również przywołane kody Wspólnego Słownika Zamówień (CPV) wskazują wyraźnie, że mamy do czynienia z usługą. Takie rozumienie przedmiotu zamówienia odpowiada cywilistycznemu pojęciu umowy dostawy (art. 605 i nast. kc – przez umowę dostawy dostawca zobowiązuje się do wytworzenia rzeczy oznaczonych co do gatunku oraz do ich dostarczania częściami lub okresowo, a odbiorca zobowiązuje się do odebrania tych rzeczy i do zapłacenia ceny) oraz pojęcia „dostawy” i „usługi”, określonych w ustawie Prawo zamówień publicznych (art. 2 pkt 2 ustawy – przez dostawę należy rozumieć nabywanie rzeczy, praw oraz innych dóbr, szczególności na podstawie umowy sprzedaży, dostawy, najmu, dzierżawy oraz leasingu, zaś stosownie art. art. 2 pkt 10 ustawy usługą są wszelkie świadczenia, których przedmiotem nie są roboty budowlane lub dostawy). Przyjęcie, że świadczenie objęte przedmiotem zamówienia nie jest w sensie cywilistycznym dostawą lecz usługą nie wymaga w tym miejscu szczególnej argumentacji, zresztą tego Zamawiający w swojej argumentacji nie kwestionował, a Odwołujący nie wnosił w tym zakresie zastrzeżeń.

Niemniej jednak w przypadku zastosowania stawki podatku VAT pojęcie „dostawy” zostało zdefiniowane odrębnie przez ustawodawcę i należy traktować tę regulację jako przepis szczególny. Stosownie bowiem do art. 7 ust. 1 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel. Towarem natomiast, w myśl art. 2 pkt 6 ustawy o VAT, są rzeczy ruchome, jak również wszelkie postacie energii, budynki i budowle lub ich części, będące przedmiotem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, które są wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, a także grunty. Rozważając definicję dostawy zawartą w przepisach ustawy o VAT należy przede wszystkim wziąć pod uwagę okoliczność, czy w danym przypadku dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel, tj. czy w wyniku danej transakcji nabywca będzie mógł faktycznie dysponować rzeczą.

W tym zakresie skład orzekający Izby oparł się na interpretacjach indywidualnych wydanych w konkretnych sprawach, które zostały przedłożone przez Zamawiającego, w tym przede wszystkim na :

1. wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 28 marca 2007 r. (sygn. akt: III SA/GL 607/06),

2. wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 30 października 2007 r. (sygn. akt: I SA/Gd 578/07),
3. stanowisku Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 14 listopada 2008 r. (IPPP2/443-1365/08-2/AZ),
4. stanowisku Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 31 października 2008 r. (IBPP2/443-729/08/BM),
5. stanowisku Ministerstwa Finansów z dnia 20 marca 2007 r., odnoszącego się do interpelacji poselskiej nr 6400 V kadencji Sejmu RP.

Interpretacje te i stanowiska wiążą w konkretnej sprawie jednakże skład orzekający Izby uznał, że przedstawiony w nich stan faktyczny odpowiada stanowi faktycznemu w rozpatrywanej sprawie odwoławczej, tj. jest jej najbliższy, biorąc pod uwagę inne stanowiska i opinie przedłożone przez Odwołującego. W postępowaniu tym mamy bowiem do czynienia z drukiem, po uprzednim podjęciu szeregu czynności związanych z procesem drukowania, materiałów o charakterze publikacji, książek, czy czasopism. Druk ten będzie dotyczył czasopisma specjalistycznego o nadanym numerze ISSN z użyciem materiałów i surowców wykonawcy, któremu Zamawiający - wydawca tego czasopisma, zleca wykonanie tego świadczenia. Wykonawca zatem będzie miał za zadanie wydrukowanie w formie gotowego czasopisma, dostarczonych mu przez Zamawiającego tekstów, czy innych treści. Wykonawca będzie miał obowiązek dostarczyć na rzecz Zamawiającego wyprodukowane towary, czyli w tym przypadku czasopismo, przenosząc jednocześnie na rzecz Zamawiającego w momencie dostarczenia przedmiotu zamówienia, prawo do rozporządzania tym towarem jak właściciel. Bez tego przeniesienia posiadania i faktycznego prawa do rozporządzania wytworzonym dobrem (towarem) nie byłoby możliwe dysponowanie przez Zamawiającego wydrukowanym czasopismem. Wykonawca więc przenosi prawo do rozporządzania towarem, a nie prawo własności do tego towaru w sensie cywilistycznym, czy też nie przenosi praw autorskich, ponieważ dysponentem tych praw w dalszym ciągu pozostaje wydawca, tj. Zamawiający.

Uwzględniając powyższe skład orzekający Izby, opierając się na przedłożonych opiniach i stanowiskach podmiotów i organów właściwych do rozstrzygnięcia w przedmiocie stawki podatku VAT, ustalił, że w niniejszej sprawie, gdzie wykonawca zamówienia będzie dokonywał faktycznego przeniesienia prawa do rozporządzania wytworzonym w wyniku spełnienia świadczenia nowym towarem (czasopismo specjalistyczne) będzie miała zastosowanie stawka 0%. Obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku VAT stosuje się bowiem – zgodnie z przepisem § 9 ust. 1 pkt 10 lit. b) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336) – do dostaw w kraju i wewnątrzwspólnotowego

nabycia czasopism specjalistycznych. W niniejszym postępowaniu wskazany przepis możemy rozważać jedynie w kontekście dostawy czasopism w kraju, bowiem - stosownie do art. 9 ust. 1 ustawy o VAT - przez wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów rozumie się nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz. W niniejszym postępowaniu nie mamy do czynienia ze świadczeniem polegającym na wysłaniu, czy transporcie określonych towarów z terytorium jednego państwa członkowskiego na inne niż to terytorium państwa, gdzie rozpoczęto wysyłkę, bądź transport towaru. Istotne zatem jest to ustalenie, że mamy do czynienia z dostawą towarów w kraju.

Analiza opisu przedmiotu zamówienia oraz wyjaśnienia udzielone w trakcie rozprawy przez pełnomocników Zamawiającego pozwalają stwierdzić, że w niniejszym przypadku mamy faktycznie do czynienia z czasopismem specjalistycznym, o którym stanowi ust. 3 § 9 przywołanego powyżej rozporządzenia Ministra Finansów (przede wszystkim jest to wydawnictwo periodyczne, oznaczone symbolem ISSN, o tematyce zagadnień odnoszących się do działalności regionalnej i lokalnej, o nakładzie niższym niż 15 000 egzemplarzy, z ujawnioną wysokością nakładu na czasopiśmie). Odwołujący zresztą nie podał żadnych konkretnych argumentów, które świadczyłyby, że czasopismo to nie jest czasopismem, o którym stanowi § 9 ust. 3 cytowanego rozporządzenia Ministra Finansów. Jedyne argumenty podnoszone w trakcie rozprawy, że na tym etapie nie wiadomo, czy pismo ma charakter specjalistyczny, ponieważ na etapie jego druku będzie można dopiero stwierdzić, że nie wypełniona została żadna z przesłanych negatywnych określonych w pkt od 1 do 7 § 8 ust. 3 rozporządzenia, nie jest przekonująca dla składu orzekającego Izby. Istotnym w tym zakresie jest bowiem opis przedmiotu zamówienia oraz dotychczasowa praktyka wydawania tego rodzaju czasopism przez jednostki samorządu terytorialnego, wskazujące na specjalistyczny charakter tego czasopisma. Odwołujący nie wykazał też przed Izbą, że czasopismo to będzie charakteryzowało się któryś z elementów określonych w przesłankach negatywnych. Tym samym skład orzekający Izby stwierdził, że czasopismo, którego dotyczy świadczenie objęte opisem przedmiotu zamówienia będzie spełniało przesłanki czasopisma specjalistycznego, o którym w mowa w § 9 ust. 1 pkt 10 lit. b oraz ust. 3 przywołanego rozporządzenia Ministra Finansów.

Skład orzekający Izby nie uwzględnił w tym zakresie dowodów przedłożonych przez Odwołującego, tj.:

1. wyroku Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 maja 2008 r. (sygn. akt: I SA/Gd 1057/07),

2. decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku z dnia 6 listopada 2006 r. (PI/443-35/06/Z/09 dot. PI/443-997/06/P/09),
3. postanowienia Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdyni z dnia 19 sierpnia 2006 r. (PI/443-997/06/P/09 w spr. XII-2/443-105/TZ-104/06/AB)
4. odpowiedzi Ministra Finansów z dnia 30 lipca 2004 r. na interpelację poselską nr 7626 z dnia 17 czerwca 2004 r.

uznając, iż bardziej wiarygodne i odpowiadające aktualnemu stanowi prawnemu i stanowi faktycznemu w niniejszej sprawie są stanowiska i opinie nowsze, przedłożone przez Zamawiającego, a które wskazano powyżej.

Skład orzekający Izby w tym zakresie wskazuje w szczególności, że stanowisko wyrażone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku dotyczy nieco odmiennego stanu faktycznego, w którym zlecony przez wydawcę druk wykonawcy został następnie podzlecony innemu podmiotowi i kwestia spornej stawki VAT dotyczy w tym przypadku faktury wystawianej przez podwykonawcę na rzecz wykonawcy i z treści tego wyroku nie wynika, jaki zakres świadczenia został przekazany do realizacji przez podwykonawcę. W rozpatrywanej przez Izbę sprawie taki stosunek nie zachodzi. Stanowisko wyrażone w postanowieniu Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdyni dotyczy odmiennego od rozpatrywanej aktualnie przez Izbę sprawy podpisania przez zleceniodawcę wraz z podstawową umową na spełnienie świadczenia z wykonawcą świadczenia, umowy licencyjnej.

Przedłożona decyzja Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku oraz odpowiedź na interpelację poselską z dnia 30 lipca 2004 r. zostały obalone nowszymi stanowiskami, zawierającymi odmienne stanowiska, które zostały zaprezentowane w opiniach i orzeczeniach przedłożonych przez Zamawiającego.

Nie mają również wartości dowodowej przedłożone przez Odwołującego dwie strony dokumentu, pod którym podpisał się wicestarosta Będzina, wskazujący w pkt 8 tego pisma, że świadczenie druku samorządowego miesięcznika należy traktować jako usługę, co do której powinna mieć zastosowanie 22% stawka podatku VAT. Wicestarosta Będzina nie jest bowiem organem uprawnionym do dokonywania wykładni przepisów prawa podatkowego.

Tym samym skład orzekający Izby nie stwierdził naruszenia przywołanych w odwołaniu przepisów art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy oraz art. 7 ust. 1 ustawy. Fakt, że Odwołujący zaoferował najniższą cenę w niniejszym postępowaniu nie pozwala w świetle podstaw odrzucenia oferty skonkretyzowanych w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy zmienić statusu oferty tego wykonawcy i z powodu najniższej ceny przywrócić ją do postępowania.

Mając powyższe na uwadze i działając na podstawie art. 191 ust.1 ustawy orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 191 ust. 6 i 7 ustawy, tj. stosownie do wyniku postępowania. Uwzględniono również na podstawie rachunku przedłożonego do akt sprawy przed zamknięciem rozprawy oraz uwzględniając treść § 4 ust. 1 pkt 2 lit b rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 9 lipca 2007 r. w sprawie wysokości oraz sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 128, poz. 886 ze zm.) uzasadnione koszty Zamawiającego, tj. wynagrodzenie pełnomocnika i koszty dojazdu.

Stosownie do art. 194 i 195 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych do Sądu Okręgowego **w Łodzi.**

Przewodniczący:

.....

Członkowie:

.....

.....